



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0021-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ditachmaier & Partner, 4020 Linz, Dinghoferstr. 4, vom 2. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10. Juni 2008 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2005

beschlossen:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betreibt ein medizinisches Labor in der Rechtsform der OEG.

Im Zuge einer Betriebsprüfung erging eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich des Verfahrens zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2005.

In der Folge erging am 10.6.2008 ein Bescheid zur Feststellung der im Kalenderjahr 2005 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO zu Handen des Steuerberaters der Bw. Es wurden darin die Einkünfte aus selbständiger Arbeit festgestellt ebenso wie der jeweilige Anteil an den Einkünften der beiden Beteiligten (mit Namen, Adresse, Finanzamt und Steuernummern).

Dieser Bescheidinhalt ist auf "Blatt 1" des Bescheids angeführt, Blatt 1 endet mit "Erläuterung siehe umseitig Punkt 2, Rechtsmittelbelehrung siehe umseitig Punkt 1 A". Im Finanzamtsakt ist diese Seite, die als "umseitig" bezeichnet ist, nicht enthalten, laut dem Steuerberater der Bw. hat auch er diese Seite nicht erhalten. Es ist somit ein Hinweis, wonach mit der

Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle im Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 Abs. 3 BAO) weder in der im Akt befindlichen noch in der zu Handen des Steuerberaters der Bw. adressierten Erledigung enthalten.

Die Bw. brachte gegen diesen Bescheid rechtzeitig Berufung ein (Berufungspunkt ist im Wesentlichen die Abschreibungsdauer auf den Firmenwert).

Die Berufung wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz mit Berufungsvorentscheidung vom 14.11.2008 als unbegründet abgewiesen. Das erste Blatt dieser Berufungsvorentscheidung umfasst neben Adressen des Finanzamts und der Bw. samt Zustelladresse den Spruch der BVE, den Hinweis, wonach die zusätzliche Begründung zum Bescheid gesondert ergehe und die Rechtsmittelbelehrung.

Diese zusätzliche Begründung erging mit selbem Datum, adressiert an die Bw. zu Handen des Steuerberaters – weder in dieser Begründung noch im Spruch des Bescheides ist ein Hinweis enthalten, wonach mit Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle im Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 Abs. 3 BAO). Hinweise auf die Zustellung des Feststellungsbescheides 2005 bzw. der Berufungsvorentscheidung an die Beteiligten sind aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich.

Die Bw. brachte rechtzeitig einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Abhaltung einer mündlichen Verhandlung ein.

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte sowohl diese Berufung als auch die Berufung gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2006, die mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen wurde (in dieser BVE ist der oa. Hinweis gemäß § 101 Abs. 3 BAO enthalten) und hinsichtlich der ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht gestellt wurde, der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Gemäß § 276 Abs. 3 BAO gilt, wenn ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht wird, ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. ... – Da dieser Antrag hinsichtlich der Berufung gegen den Bescheid zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2006 nicht eingebracht wurde, ist die Berufung als rechtskräftig erledigt zu qualifizieren und hat eine Behandlung in einem Berufungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht zu erfahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Gemäß § 284 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) beantragt wird ... (Abs. 1 Z 1).

Der Berufungssenat kann ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Berufung zurückzuweisen (§ 273) ... ist.

Obliegt die Entscheidung über die Berufung dem Referenten (§ 270 Abs. 3) und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs. 3 und sinngemäß anzuwenden; hiebei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Vorsitzenden dem Referenten auferlegt bzw. eingeräumt. (Abs.5)

Gemäß § 190 Abs. 1 BAO finden auf Feststellungen gemäß §§ 185 bis 189 BAO die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung. Die für die vorgenannten Feststellungen geltenden Vorschriften sind sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaft gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Gemäß § 191 Abs. 3 lit. b BAO wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Soll also ein Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO zukommende Wirksamkeit entfalten, muss er nach § 97 Abs. 1 BAO auch seinem Adressaten zugestellt sein oder als zugestellt gelten.

In § 101 Abs. 3 BAO ist dazu ausgeführt, dass schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen sind. Mit Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Ob nun die Abgabenbehörde von der Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO Gebrauch macht, ist in ihrem Ermessen gelegen. Im Rahmen der Ermessensübung nach § 20 BAO steht es der

Abgabenbehörde frei, den Feststellungsbescheid auch jedem Gesellschafter zuzustellen.

Die in § 191 Abs. 3 lit. b BAO festgelegte Wirkung eines Feststellungsbescheids nach § 188 BAO tritt somit nur beim kumulativen Vorliegen angeführter Voraussetzungen ein:

a) der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO iVm § 93 Abs. 2 BAO).

b) Der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder Kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO iVm § 101 Abs. 3 BAO).

Da – w.o.a. – das kumulative Vorliegen der Voraussetzungen erforderlich ist, steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen entgegen. Ist der Adressat im Spruch des Bescheides gesetzmäßig bezeichnet, wird die Erledigung aber trotzdem dann nicht wirksam, wenn sie nicht gesetzmäßig zugestellt wurde (VwGH 2.8.2000, 99/13/0014; 20.9.2001, 98/15/0034; 31.7.2002, 97/13/0127).

Um die angefochtene Erledigung vom 10.6.2008 wirksam ergehen zu lassen, hätte eine Zustellung an alle Beteiligten, denen gemeinsame Einkünfte zufließen, erfolgen müssen. Im Abgabenakt sind Hinweise auf eine Zustellung an die Beteiligten nicht ersichtlich. Die in Berufung gezogene Erledigung enthält keinen Hinweis auf die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO. Da in der Folge die berufungsgegenständliche Erledigung der Abgabenbehörde erster Instanz den Beteiligten nicht zugestellt und also nicht rechtswirksam werden konnte, war die dagegen eingebrachte Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Dass auch die BVE eine Zustellfiktion nicht enthält bzw. Hinweise auf ihre Zustellung an die Beteiligten im Akt nicht enthalten sind, ist in Folge dessen nicht mehr zu behandeln.

Da eine Zurückweisung der Berufung gemäß § 273 BAO zu erfolgen hatte, war gemäß § 284 Abs. 3 und 5 BAO von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Linz, am 10. Jänner 2012